

**Civile Ord. Sez. 6 Num. 21614 Anno 2020**

**Presidente: GRECO ANTONIO**

**Relatore: LUCIOTTI LUCIO**

**Data pubblicazione: 07/10/2020**

**ORDINANZA**

F.N.

sul ricorso 5862-2019 proposto da:

**AGENZIA DELLE ENTRATE** C.F. 06363391001, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, presso la quale è domiciliata in Roma, alla via dei Portoghesi n. 12;

**- ricorrente -**

**contro**

GOZZINI Ylenia e GOZZINI Yuri, rappresentati e difesi, per procura speciale in calce al controricorso, dall'avv. Maurizio RUSSI, presso il cui studio legale sito in Montesilvano alla via Adige, n. 3, sono elettivamente domiciliati;

**- controricorrenti -**

avverso la sentenza n. 1091/07/2018 della Commissione tributaria regionale dell'ABRUZZO, Sezione staccata di Pescara, depositata il 15/11/2018;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 10/07/2020 dal Consigliere Lucio LUCIOTTI;

**Rilevato che:**

- con atto di compravendita del 23/09/2011, registrato il successivo 26/09/2011, Ylenia e Yuri Gozzini acquistavano in comproprietà indivisa due unità immobiliari, a destinazione abitativa, iscritte separatamente in catasto, usufruendo dei benefici fiscali connessi all'acquisto della prima casa, assumendo l'impegno di destinare tali immobili «a costituire, nel loro insieme, una unica unità abitativa», impegnandosi «ad effettuare nel più breve tempo possibile la <fusione catastale> tra le due unità immobiliari» (così nell'atto notarile di compravendita);

- accertata la mancata unificazione catastale dei due immobili, l'Agenzia delle entrate emetteva nei confronti dei predetti contribuenti un avviso di liquidazione di maggiori imposte ipocatastali relative all'anno 2011 revocando i benefici fiscali connessi all'acquisto della prima casa;

- il ricorso proposto dai contribuenti avverso il predetto atto impositivo veniva accolto dalla CTP di Pescara e la sentenza confermata dalla CTR dell'Abruzzo, Sezione staccata di Pescara, che respingeva l'appello agenziale ritenendo spettante ai contribuenti le agevolazioni fiscali in quanto le unità immobiliari erano state effettivamente adibite dagli acquirenti a loro residenza principale e l'immobile così "unificato" non aveva le caratteristiche di alloggio di lusso;

- avverso tale statuizione l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo, cui replicano gli intimati con controricorso;

- sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 *bis* cod. proc. civ., risulta regolarmente costituito il contraddittorio;

**Considerato che:**

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

1. Con il motivo di ricorso, dedotto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la ricorrente censura la sentenza impugnata perché la CTR, in violazione e falsa applicazione dell'art. 1, nota II bis, della Tariffa, Parte prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, aveva errato nel ritenere sussistente il diritto degli acquirenti delle due unità immobiliari alle agevolazioni per la prima casa a prescindere dal loro effettivo accorpamento.

2. Il motivo è fondato e va accolto.

3. E' orientamento consolidato di questa Corte quello secondo cui *«In tema di agevolazioni tributarie, i benefici per l'acquisto della "prima casa" previsti dall'art. 2 del decreto-legge 7 febbraio 1985, n. 12, convertito con modificazioni dalla legge 5 aprile 1985, n. 118, possono riguardare anche alloggi risultanti dalla riunione di più unità immobiliari, purché le stesse siano destinate dall'acquirente, nel loro insieme, a costituire un'unica unità abitativa: pertanto, il contemporaneo acquisto di due appartamenti non è di per sé ostativo alla fruizione di tali benefici, a condizione che l'alloggio così complessivamente realizzato rientri, per la superficie, per il numero dei vani e per le altre caratteristiche specificate dall'art. 13 della legge 2 luglio 1949, n. 408, nella tipologia degli alloggi "non di lusso"»* (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 24986 del 24/11/2006, Rv. 594230). Nello stesso senso si è pronunciata Cass., Sez. 5, Sentenza n. 6613 del 23/03/2011 (Rv. 617254) secondo cui *«In tema di agevolazioni tributarie, i benefici per l'acquisto della "prima casa", previsti dall'art. 2 del d.l. 7 febbraio 1985, n. 12, conv. in legge 5 aprile 1985, n. 118, possono essere riconosciuti anche quando siano più di una le unità immobiliari contemporaneamente acquistate purché ricorrano due condizioni e cioè l'effettiva destinazione, da parte dell'acquirente, di dette unità immobiliari, nel loro insieme, a costituire un'unica unità abitativa e la qualificabilità come*

*alloggio non di lusso dell'immobile così "unificato"» (conf. anche Cass., Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 9030 del 06/04/2017, Rv. 643647, nonché Cass., Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 17015 del 25/06/2019, Rv. 654527).*

4. Deve pertanto affermarsi che era onere dei contribuenti (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 20376 del 20/09/2006, Rv. 594764) provare di aver dato seguito all'impegno, assunto in sede di rogito, di procedere all'unificazione delle unità immobiliari e, quindi, di aver effettivamente unificato gli immobili e che l'alloggio così complessivamente realizzato rientrava, per la superficie, per il numero dei vani e per le altre caratteristiche, nella tipologia degli immobili "non di lusso" (arg. da Cass., Sez. 5, n. 6613 del 2011, cit.), restando del tutto irrilevante la mancata unificazione delle due unità abitative ai soli fini catastali.

5. A tale conclusione deve pervenirsi anche alla stregua della recentissima sentenza di questa Corte n. 11322 del 12/06/2020 che ha affermato il condivisibile principio secondo cui «Dovendosi ricondurre al novero delle agevolazioni previste per l'acquisto della prima casa di abitazione la fattispecie dell'«accorpamento» di unità immobiliari finitime, il termine triennale di decadenza, corrispondente a quello concesso all'ufficio per l'esercizio dei poteri di accertamento (d.p.r. n. 131 del 1986, art. 76), è rispettato se il contribuente realizza l'effettiva unificazione di dette unità immobiliari, non essendo necessario che, entro lo stesso termine, si sia provveduto anche all'accatastamento dell'unica unità abitativa così realizzata». In buona sostanza, il concreto accorpamento delle unità immobiliari funzionale alla realizzazione dell'unica abitazione principale del contribuente costituisce evento che rileva in via esclusiva (pur a fronte di una mera dichiarazione di variazione catastale) e che deve formare oggetto di prova da parte del contribuente.

6. Orbene, la CTR ha affermato che *«risulta dagli atti e, comunque, non oggetto di specifica contestazione, che le unità immobiliari effettivamente sono adibite a residenza principale dei contribuenti»* e che *«le due unità immobiliari appartengono alla categoria "A3" e certamente, anche un loro futuro accorpamento, non ne comporterebbe un derivato complesso abitativo con le pregevoli caratteristiche architettoniche previste per la categoria A1, che escluderebbe i benefici richiesti»* (sentenza impugnata, pag. 3).

6.1. Benché i giudici di primo grado alla predetta pag. 7 della sentenza (riprodotta a pag. 8 del controricorso) avessero dato atto che nella specie le due unità immobiliari erano *«fra loro comunicanti, posti in unico fabbricato ed entrambi adibiti a residenza effettiva che possono essere utilizzati solo congiuntamente»*, l'accertamento compiuto dai giudici di secondo grado, per quanto è dato desumere dal contenuto motivazionale della sentenza impugnata, si è fermato alla sola verifica della destinazione dei due immobili a residenza principale degli acquirenti e non ha riguardato il loro effettivo accorpamento, che ipotizzava come evenienza futura, limitandosi a sostenere che in tal caso sussisteva la seconda delle condizioni indicate dalla giurisprudenza di legittimità (ovvero la qualificabilità come alloggio non di lusso dell'immobile una volta unificato).

7. Ne consegue che, in accoglimento del motivo di ricorso, la sentenza va cassata e rinviata alla competente CTR che dovrà accertare se i contribuenti, come è loro onere (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 20376 del 20/09/2006, Rv. 594764), abbiano fornito la prova in giudizio che, così come disposto dall'art. 1 della tariffa allegata al TUIR, entro il termine di tre anni dalla registrazione dell'atto di compravendita abbiano dato effettivo seguito all'impegno assunto in quella sede di procedere all'unificazione dei

locali; ovvero abbiano provato la sussistenza della prima delle condizioni di cui a Cass., Sez. 5, Sentenza n. 6613 del 23/03/2011, sopra citata.

8. Deve darsi atto che nel controricorso viene avanzata a questa Corte la richiesta di dichiarazione di decadenza dell'amministrazione finanziaria dal potere accertativo per decorso del termine triennale dalla data di registrazione dell'atto di compravendita ex art. 76 d.P.R. n. 131 del 1986.

9. La richiesta è inammissibile trattandosi, all'evidenza, di riproposizione da parte dei contribuenti, risultati completamente vittoriosi nel giudizio di secondo grado e come tali non legittimati a proporre ricorso incidentale, di un'eccezione non accolta e nemmeno esaminata dal giudice d'appello, che avrà l'onere di riesaminarla (cfr., *ex multis*, Cass. n. 134 del 05/01/2017, Rv. 642189) ovviamente previa verifica della sua rituale introduzione nel giudizio, che nella specie, da quanto risultante dagli atti processuali, sembra doversi escludere sul rilievo che i giudici di primo grado avevano rigettato l'eccezione e la statuizione non era stata oggetto di appello incidentale.

10. Conclusivamente, quindi, il ricorso va accolto, la sentenza impugnata va cassata e la causa rinviata alla competente CTR perché proceda all'accertamento sopra indicato, nonché alla regolamentazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

**P.Q.M.**

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia la causa alla Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma il 10/07/2020